

УДК 330.011.3

Ю.В. ГРИНЬКО, специалист, НТУ «ХПИ»,
Р.Ф. СМОЛОВИК, канд. экон. наук, проф., НТУ «ХПИ»

ОБОСНОВАНИЕ И ВЫБОР МЕТОДА КАЛЬКУЛЯЦИИ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ТИПА ПРОИЗВОДСТВА И ДЛИТЕЛЬНОСТИ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО ЦИКЛА

В статье анализируются различные методы формирования себестоимости продукции в зависимости от типа производства продукции, серийности, длительности производственного цикла

У статті проаналізовані різні методи формування собівартості продукції залежно від типу виробництва продукції, серійності виробництва та тривалості циклу виробництва

In the work different methods of the formation of the prime cost of production depending on the type of the carrying out of production, seriality, duration of the production process is analyzed

Постановка и актуальность проблемы. Одним из основных комплексных показателей работы предприятия является себестоимость выпускаемой продукции. Исчисление себестоимости единицы отдельных видов продукции, работ, услуг формирует их калькуляцию. Различают плановую, сметную, нормативную и отчетную (или фактическую) калькуляции.

Плановая калькуляция определяет среднюю себестоимость продукции или выполненных работ на плановый период (год, квартал). Она составляется исходя из прогрессивных норм расхода сырья, материалов, топлива, энергии, затрат труда, использования оборудования и норм расходов по обслуживанию производства, которые являются средними для планируемого периода времени. Разновидностью плановых норм являются сметные калькуляции, которые составляют на разовые изделия или для определения цен, необходимых в процессе расчетов с заказчиками и для других целей.

Нормативные калькуляции составляют на основе действующих на начало планового периода (года, месяца), норм расхода сырья, материалов и других затрат (текущих норм затрат). Текущие нормы затрат соответствуют производственной мощности предприятия на

данном этапе его работы.

Текущие нормы затрат в начале планового периода, как правило, принимаются выше средних норм затрат, заложенных в плановую калькуляцию, а в конце планового периода, наоборот, ниже средних норм затрат. В связи с этим и нормативная себестоимость продукции в начале планового периода, как правило, выше, а в конце планового периода, ниже.

Отчетные или фактические калькуляции составляют по данным бухгалтерского отчета о фактических затратах на производство продукции и отражают фактическую себестоимость произведенной продукции, или выполненных работ. В фактическую себестоимость продукции включают и непланируемые непроизводственные расходы. Калькуляцию себестоимости произведенной продукции исчисляют различными методами. Под методом калькуляции понимают систему приемов, используемых для исчисления себестоимости калькуляционной единицы. Выбор метода калькуляции себестоимости продукции зависит от типа производства, его сложности, наличия незавершенного производства, длительности производственного цикла, номенклатуры вырабатываемой продукции.

Изложение основного материала исследований. На промышленных предприятиях применяют нормативный, позаказной, по процессный (простой) методы учета затрат и калькуляция фактической себестоимости продукции. Нормативный метод учета затрат на производство или калькуляция себестоимости продукции применяют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции. Фактическая себестоимость продукции определяется алгебраическим сложением суммы затрат по текущим нормам, величины отклонений от норм и величины изменений норм [1]:

$$З_{\text{ф}} = З_{\text{н}} + О + И, \quad (1)$$

где $З_{\text{ф}}$ – затраты фактические; $З_{\text{н}}$ – затраты нормативные; $О$ – величина отклонений от норм; $И$ – величина изменений норм затрат.

В этих условиях фактическую себестоимость изделия можно

исчислить двумя способами. Если объектом учета производственных расходов являются отдельные виды продукции, то и отклонения от норм, а также их изменения можно отнести на эти виды продукции прямым счетом по приведенной формуле 1. Если субъектом исчисления производственных расходов являются группы однородных видов продукции, то фактическую себестоимость каждого вида продукции устанавливают распределением отклонений от норм и изменений норм пропорционально нормативным затратам на производство отдельных видов продукции.

Применение нормативного метода учета затрат на производство и исчисление калькуляции продукции требует разработки нормативных калькуляций на основе норм основных затрат, действующих на начало планового периода (месяц), и квартальных смет расходов по обслуживанию производства и управлению. На предприятиях с относительной стабильностью технологических процессов, нормы затрат изменяются редко, поэтому плановая себестоимость незначительно отличается от нормативной себестоимости. В связи с этим на таких предприятиях вместо нормативных калькуляций можно использовать плановые калькуляции.

Отклонения фактических затрат от установленных норм по отдельным видам затрат определяют методом документирования или инвентарным методом. Текущий учет затрат по нормам и отклонений от них ведут, как правило, только по прямым расходам (сырье и материалы, заработная плата). Отклонения по косвенным расходам распределяют между видами продукции по истечении месяца. Аналитический учет затрат на производство продукции осуществляют в карточках или особого рода оборотных ведомостях, составляемых по отдельным видам или группам продукции [2].

Показный учет производственных затрат аккумулирует затраты по отдельным работам, подрядам и заказам. Такой метод калькуляции применяется тогда, когда продукция производится отдельными партиями или сериями или, когда она изготавливается в соответствии с техническими условиями заказчиками. В этих условиях объектом учета и калькуляции является отдельный производственный заказ. Под заказом понимают изделие, мелкие серии одинаковых изделий, или ремонтные,

монтажные, экспериментальные работы. При изготовлении крупных изделий с длительным производственным циклом заказы выдают не на изделие в целом, а на его отдельные агрегаты, узлы, представляющие законченные конструкции.

Позаказная калькуляция широко используется производителями, работающими на основе заказов в таких сферах как печатное дело, авиационная промышленность, строительство, ремонт автомобилей и др.

Для учета затрат незавершенного производства используют ведомость калькуляции затрат по заказу и видам работ. Для каждого заказа заводится отдельная ведомость, в которой аккумулируются затраты по прямым материалам, прямым трудовым затратам и заводским накладным расходам, относимых на этот заказ по мере его прохождения в процессе производства. В зависимости от потребностей предприятия форма учетной ведомости может быть различной.

Рассмотрим процесс аккумуляции и учета затрат на производство продукции. При позаказной калькуляции затраты исчисляются следующим образом. Прямые материалы и прямые затраты труда относятся непосредственно на конкретный вид работ; затраты, которые нельзя отнести к прямым счетам, например, такие как заводские накладные расходы, относят на отдельные работы косвенным методом с использованием заданной процентной ставки (распределения) накладных расходов.

Необходимо учитывать, что степень готовности изделия, используемая для определения ставки заводских накладных расходов, в разных функциональных подразделениях предприятия может быть разная. Это зависит от того, какой вид затрат наиболее соответствует действительному значению на данном предприятии и какова динамика затрат. Например, в одном подразделении для определения коэффициента использования, целесообразно исходить из прямых трудозатрат в человеко-часах, а в другом – имеет смысл использовать показатель прямых трудозатрат в машино-часах как наиболее характерный для данного производства. Сравнение накладных расходов с фактическими расходами, позволяет определить, в каких случаях в течение года на производственную себестоимость было отнесено слишком мало накладных расходов, а в каких слишком много.

В конце года разность между фактически отнесенными на себестоимость накладными расходами и плановыми накладными расходами, если она не существенна, остается в себестоимости реализованной продукции. Если же эта разность существенна, тогда затраты на незавершенное производство, себестоимость готовой и реализованной продукции на конец года корректируются, соответственно в единицах продукции, или денежных единицах, пропорционально величине отклонения фактических накладных расходов от распределенных расходов.

Типичные записи в журнале при учете операций [3] позаказной калькуляции затрат имеют следующий вид:

1. Отнести прямые затраты и прямой труд на продукт-заказ «Х»
2. Отнести заводские накладные расходы на незавершенное производство по продукту-заказу «Х»
3. Занести в учет фактические накладные расходы по заказу «Х»
4. Переместить обработанные изделия по заказу «Х»
5. Занести в учет продажу готовой продукции по заказу «Х».

Выводы. Анализируя методы учета затрат в процессе формирования себестоимости продукции необходимо учитывать состояние производственной мощности. Термин мощность означает «степень сдерживания», «верхний предел» производства продукции. Руководство предприятия в условиях текущего планирования и контроля устанавливает «верхний предел мощности» предприятия, принимая во внимание технические и экономические факторы.

При определении пределов производственной мощности руководство предприятия учитывает решения относительно приобретения основных средств, способствующих увеличению производственной мощности предприятия.

Список литературы: 1. *Базилінська О.Л.* Фінансовий аналіз: теорія і практика / *О.Л. Базилінська*. – К.: Центр уч. лит., – 2011. 2. *Управленческий учёт* / под ред. *А.Д. Шеремета*. – М.: ФБК-ПРЕСС, – 2000. – 510с. 3. *Шваб А.І.* Економіка підприємства / *А.І. Шваб* / – К.: Каравелла, – 2011.

Поступила в редколлегию 14.05.12